

## **MEMORIA DE EJECUCIÓN**

### **PROYECTO DE INNOVACIÓN DOCENTE ID2012/246 “Obligaciones tributarias de jóvenes emprendedores en la creación de empresas”**

**CURSO 2012/2013**

**José María Lago Montero (Coordinador)**

**Rosa M<sup>a</sup> Alfonso Galán**

**M<sup>a</sup> Ángeles Guervós Maíllo**

**Isabel Gil Rodríguez**

**Marcos Iglesias Caridad**

**Área de Derecho Financiero y Tributario – Departamento de Derecho Administrativo, Financiero y Procesal de la Universidad de Salamanca**

## **1.- PRESENTACIÓN**

El Proyecto de Innovación Docente “Obligaciones tributarias de jóvenes emprendedores en la creación de empresas” forma parte de los “Planes de formación, innovación y mejora docente” desarrollados en el marco del “Programa propio de Calidad de la Enseñanza” de la Universidad de Salamanca. Concretamente, se inserta en la modalidad D referente a “Proyectos impulsados por un grupo de profesores” para mejorar la docencia que se imparte en las asignaturas de Hacienda Pública II (Licenciatura en Derecho) y Derecho Financiero y Tributario. Parte Especial (3º Grado en Derecho). Su línea de actuación se enmarca en el apartado III.1.2: “Implantación de metodologías activas de enseñanza-aprendizaje”.

Con base en el anterior Proyecto de Innovación, se ha pretendido ofrecer un valioso complemento formativo a estudiantes de Derecho con espíritu emprendedor. El período lectivo, tanto en la Licenciatura como en el Grado, es limitado y, en ocasiones, obliga a descuidar cuestiones de trascendental importancia y a las que inevitablemente se tendrá que enfrentar aquel que decida poner en marcha su propio proyecto empresarial. Es precisamente ésta cuestión la que, desde nuestro punto de vista, origina un indudable atractivo a este proyecto de innovación docente, por cuanto permite

ofrecer a los alumnos las herramientas necesarias para conocer las obligaciones tributarias, materiales y formales, que deberán cumplir si desean crear su propia empresa.

## **2.- OBJETIVOS ESTABLECIDOS**

### **2.1.- OBJETIVO GENERAL**

Los alumnos finalizan sus estudios recibiendo excesiva información, hecho éste que, en ocasiones, dificulta singularizar los trámites fiscales que deben seguir para iniciar una determinada actividad económica.

Se ha pretendido por ello complementar los estudios realizados tanto en la Licenciatura como en el Grado en Derecho examinando el *iter* temporal de las obligaciones fiscales que deberán cumplir todos aquellos que optan dedicarse al mundo empresarial. La elección de la forma jurídica de la empresa es especialmente relevante en el ámbito tributario pues las consecuencias fiscales que se derivan de las decisiones inicialmente adoptadas condicionan la tributación ulterior a la que se habrán de someter como empresarios. Nos ha parecido conveniente que nuestros alumnos conozcan y comprendan de antemano las implicaciones tributarias que pueden generarse desde el inicio y durante el desarrollo de una actividad empresarial.

### **2.2.- OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

La creación de una hipotética empresa puede adoptar variadas formas jurídicas, con consecuencias fiscales distintas sobre las que hemos creído conveniente orientar a nuestros alumnos.

Se podrá optar por realizar una determinada actividad económica, como persona física, es decir, de forma individual y sin necesidad de crear entidad mercantil alguna, opción ésta que se corresponde con la de los autónomos. Otra posible opción podría consistir en la agrupación de varios sujetos para organizar su actividad económica adoptando la forma de una comunidad de bienes, posibilidad ésta permitida por la normativa tributaria y con importantes consecuencias fiscales. Asimismo, se podrá

decidir realizar un determinado proyecto empresarial acudiendo a una de las posibles formas jurídicas societarias (sociedad limitada; sociedad limitada nueva empresa; sociedad anónima; sociedad laboral; sociedad cooperativa, sociedad colectiva; sociedad comanditaria simple; sociedad comanditaria por acciones). No cabe, sin embargo, *a priori* señalar cuál es el régimen fiscal más ventajoso pues esta es una cuestión que dependerá del volumen y circunstancias de cada negocio y que corresponderá analizar en cada caso concreto.

### **3.- DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES**

Para conseguir los objetivos enunciados hemos creído conveniente seguir en nuestro proyecto dos fases.

#### **PRIMERA FASE: ORDEN CRONOLÓGICO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES EN LA CREACIÓN DE EMPRESAS**

En una **primera fase**, hemos creído conveniente examinar, en un estudio conjunto, el **orden cronológico** de las obligaciones fiscales que se deben cumplir en el inicio y durante el transcurso de una determinada actividad económica, discriminando entre las distintas opciones posibles: empresarios individuales; comunidades de bienes; sociedades mercantiles. Todas estas cuestiones han sido explicadas por el Profesor Dr. D. José M<sup>a</sup> Lago Montero, Catedrático de la asignatura y coordinador de este proyecto, en el seminario I, que llevó por título “Orden cronológico de los trámites fiscales en la creación de empresas. Inicio y desarrollo de la actividad”, tal y como se detalla un poco más abajo.

#### **I.- INICIO DE LA ACTIVIDAD ECONÓMICA**

##### **1.- Empresarios individuales**

Cuando se decide realizar una actividad económica como persona física no se exige ningún trámite formal previo de constitución, sin perjuicio de la obligación de darse de alta en el régimen de autónomos de la Seguridad Social. No obstante, ya antes de iniciar la actividad económica, deberá presentarse el alta en el Impuesto de

Actividades Económicas mediante los modelos tributarios establecidos al efecto, cuyo contenido y estructura se han examinado con los alumnos, acudiendo a la página web de la agencia tributaria ([www.aeat.es](http://www.aeat.es)) y subiendo los formularios oportunos a la página virtual de la asignatura publicada en la plataforma Studium (<https://moodle.usal.es>). Del examen particularizado de las obligaciones tributarias que se generan al inicio de la actividad económica se ha ocupado la Prof<sup>a</sup> Contratada Doctora Isabel Gil Rodríguez en los seminarios II y III, más abajo enumerados.

Dependiendo del tipo de actividad que se pretenda realizar quizá sea necesario solicitar, a mayores, licencia de apertura y/o licencia de obras lo que, en ocasiones, podría devengar, la tasa por licencia de apertura, la tasa por licencia de obras y el impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, tributos locales éstos cuyos elementos cualitativos y cuantitativos se han analizado acudiendo a la página web del Ayuntamiento de Salamanca, Ordenanza fiscal del año 2013 (cfr. <http://www.oager.com/oficinavirtual/informacioncontribuyente/ordenanzasfiscales.asp>)

## 2.- Comunidad de bienes

Varias personas podrían agruparse y desarrollar su actividad económica constituyendo una comunidad de bienes (arts. 392 y ss Código Civil), entidades sin personalidad jurídica propia distinta a la de sus miembros. Los trámites para constituir este tipo de entidades son más sencillos que en el supuesto de entidades mercantiles. Con carácter general, la constitución de comunidades de bienes es rápida pues en principio solo requiere documento privado. Sólo en el supuesto en que se aporten bienes inmuebles, sería necesaria la escritura pública de constitución, supuesto éste que obligaría a acudir al notario. En este caso la redacción de la escritura pública estaría gravada por la cuota fija del Impuesto de Actos Jurídicos Documentados, impuesto éste que hemos examinado utilizando la página web de la Junta de Castilla y León (<http://www.tributos.jcyl.es/>)

La comunidad de bienes debe solicitar un Código de Identificación Fiscal - C.I.F.- a la AEAT y darse de alta en la actividad presentando la correspondiente declaración censal, modelo 036 ó 037, según proceda, los cuales han sido examinados por los alumnos según modelos adjuntos en plataforma virtual Studium y acudiendo a la página web de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (cfr. <http://www.agenciatributaria.es/>). Asimismo deberá darse de alta en el Impuesto sobre Actividades Económicas, sin perjuicio de que durante los dos primeros ejercicios están exentas de pago en dicho impuesto.

Por su parte, la constitución de la propia entidad es un acto sujeto pero exento del Impuesto sobre Operaciones Societarias. Aunque los miembros de la comunidad están liberados de pago, sin embargo, sí deberán presentar ante la Administración tributaria Autonómica que corresponda el modelo 600 declarando la exención, modelo tributario éste que se ha analizado acudiendo a la página web de la Junta de Castilla y León (<http://www.tributos.jcyl.es/>)

De igual modo, y en función del tipo de negocio que se pretenda realizar, quizá sea necesario solicitar licencia de apertura y/o obras al Ayuntamiento, pudiéndose devengar, en su caso, las correspondientes tasas y el I.C.I.O (cfr. <http://www.oager.com/oficinavirtual/informacioncontribuyente/ordenanzasfiscales.asp>)

### 3.- Constitución de sociedades mercantiles

Si se decide emprender una actividad económica adoptando la forma de entidad mercantil será necesario, como paso previo, la obtención de un certificado que acredite que la denominación de la Sociedad que se ha elegido no figura ya inscrita en el Registro Mercantil Central o, en caso de Cooperativas, en el Registro de Sociedades Cooperativas. Solo así se podrá redactar la escritura pública de constitución de la sociedad mercantil y de sus Estatutos, así como proceder a su posterior inscripción en el Registro Mercantil. Estos trámites son obligatorios para que la sociedad adquiera

personalidad jurídica propia y generan una serie de obligaciones fiscales y que hemos creído conveniente explicar de forma singularizada.

El otorgamiento de la escritura de constitución de la Sociedad está gravado por la cuota fija del Impuesto de Actos Jurídicos Documentados. Asimismo, es un acto sujeto pero exento del Impuesto sobre Operaciones Societarias. Al igual que sucede con los miembros de comunidades de bienes y entes sin personalidad jurídica, aunque los socios están liberados de gravamen por el IOS sin embargo sí deben presentar el modelo 600 ante la Administración Autonómica competente para declarar la exención ((<http://www.tributos.jcyl.es/>).

También la empresa deberá solicitar un CIF a la Administración Tributaria Estatal y comunicar el inicio de su actividad mediante la presentación de la declaración censal, modelo 036, y la declaración de alta en el I.A.E., modelos 840 y 848, modelos tributarios éstos que se pueden consultar en la página de la agencia tributaria, sin perjuicio de las cuestiones que serán incluidas con relación al I.A.E en la correspondiente Ordenanza fiscal (cfr. <http://www.agenciatributaria.es/> ,y <http://www.oager.com/oficinavirtual/informacioncontribuyente/ordenanzasfiscales.asp>).

## II.- TRANSCURSO DE LA ACTIVIDAD ECONÓMICA

Durante el desarrollo de la actividad económica, deberán liquidarse los impuestos oportunos según proceda, así como presentar numerosas declaraciones/autoliquidaciones ante la Hacienda Tributaria.

### 1.- EL TRÁFICO MERCANTIL

1.1.- Entregas de bienes y prestaciones de servicios en el ejercicio de la actividad empresarial

Unos y otros deberán además cumplir con las obligaciones relativas al Impuesto sobre el Valor Añadido, presentando las correspondientes declaraciones trimestrales del impuesto y el resumen anual del impuesto (cfr. <http://www.agenciatributaria.es/>),

cuestiones éstas analizadas al hilo de la lección 4ª de la asignatura de Derecho Financiero y Tributario. Parte Especial, 3º Grado, por el becario de investigación D. Marcos IGLESIAS CARIDAD. Los empresarios y profesionales que entreguen bienes o presten servicios, es decir, que realicen operaciones sujetas al IVA, tienen que repercutir el importe del IVA sobre sus clientes. Los clientes, a su vez, están obligados a soportar el IVA que los empresarios les repercuten. La repercusión del IVA se realiza mediante la factura, consignándose de forma separada a la base imponible. Permite liquidar el impuesto (IVA repercutido – IVA soportado) de tal manera que si el IVA repercutido es mayor que el IVA soportado, se deberá ingresar en la Hacienda pública ese exceso. Y si el IVA repercutido es menor al IVA soportado, el empresario tendrá derecho a su devolución en la autoliquidación del 4º trimestre.

Los futuros empresarios deben conocer además que existe la posibilidad de practicar deducciones de I.V.A. incluso antes del comienzo de la actividad, conforme a unas reglas previstas normativamente (arts. 111-113 LIVA), posibilidad ésta que les obligará a conservar las facturas anteriores al inicio de su actividad económica.

Asimismo, deberán presentar el modelo 340 a efectos de comunicar a la Hacienda pública las operaciones que han sido anotadas en los libros registros del IVA (libro registro de facturas expedidas; libro registro de facturas recibidas y libro registro de determinadas operaciones intracomunitarias).

#### 1.2.- El deber formal de expedir y entregar factura

Los empresarios y profesionales tienen la obligación de expedir y entregar una factura por cada una de las operaciones que realizan. También tienen la obligación de conservar las facturas durante el plazo de prescripción tributaria (4 años) e incluso las anteriores al inicio de la actividad. Es indudable la trascendencia de la factura tanto para la Administración tributaria como para el empresario contribuyente. Desde el punto de vista de la Administración Tributaria, qué duda cabe que ésta necesita una adecuada información para poder gestionar correctamente los tributos, información ésta que es

especialmente relevante cuando estamos en presencia de transacciones económicas derivadas del desarrollo de actividades empresariales y profesionales. Desde el punto de vista del empresario-contribuyente también es importante la factura porque le permite justificar los gastos o deducciones en la liquidación de los distintos impuestos.

Pero la expedición de la factura tiene un significado especialmente trascendente en algunos impuestos, como el IVA, pues hace posible el correcto funcionamiento de su técnica impositiva. A través de la factura el empresario o profesional que la emite podrá “repercutir” el impuesto. Además, la posesión de la factura va a permitir al destinatario de la operación que se “deduzca el IVA soportado”. Para poder ejercitar este derecho a la deducción es necesario que el destinatario de la operación sea un empresario o profesional y que esté en posesión de la factura original expedida por quien realice la entrega o en su caso preste el servicio sujeto a IVA. Por tanto, se exige la factura como justificante para el ejercicio de derecho a la deducción de las cuotas soportadas de IVA. La factura, por tanto, es un requisito de deducibilidad. Las cuotas de IVA se deducen por los empresarios o profesionales en la medida que dichas cuotas han sido soportadas lo que se acredita con la factura.

## 2.- LOS BENEFICIOS EMPRESARIALES

### 2.1.- Empresarios individuales

Aquellos que decidan trabajar como autónomos tributarán en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y estarán obligados a presentar la correspondiente declaración anual del impuesto, así como la declaración trimestral de los pagos fraccionados. Los modelos y formularios que deberán utilizar este tipo de empresarios han sido analizados al hilo de la lección relativa al I.R.P.F, como se refleja en la página de la asignatura incluida en la plataforma virtual Studium (cfr. <http://www.agenciatributaria.es/> y acceder a <https://moodle.usal.es>). El seminario correspondiente ha sido impartido por la Profesora Contratada Doctora M<sup>a</sup> Ángeles Guervós Maíllo.



## 2.2.- Comunidades de bienes

Declararán sus beneficios en el I.R.P.F. mediante la aplicación del régimen de atribución de rentas. También están obligadas a presentar declaraciones trimestrales de pagos fraccionados así como la declaración anual del impuesto (cfr. <http://www.agenciatributaria.es/> y acceder a <https://moodle.usal.es>).

## 2.3.- Sociedades mercantiles

Las entidades mercantiles, por su parte, están sometidas a gravamen en el Impuesto sobre Sociedades y deben también presentar la correspondiente declaración anual y pagos fraccionados trimestrales. También en este caso los modelos tributarios que se deben manejar han sido analizados por la Profesora Titular de Escuela D<sup>a</sup> Rosa. M<sup>a</sup> Alfonso Galán (cfr. <http://www.agenciatributaria.es/> y acceder a <https://moodle.usal.es>).

## 3.- DECLARACIÓN DE RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA

La legislación vigente también establece el deber de los empleadores de presentar *declaración de retenciones e ingresos a cuenta* que, en su caso, tengan que practicar a terceros. Exigen las leyes reguladoras del IRPF y del IS a determinadas personas que abonan rentas a otras, a practicarles retención o, en su caso, ingreso a cuenta, cantidades ambas que deberán ingresarse en el Tesoro como pago a cuenta del impuesto personal del que percibe las rentas. El empresario retenedor u obligado a practicar ingresos a cuenta debe detraer de los rendimientos que abone a terceros un porcentaje e ingresarlo en la Hacienda Pública. Además, tendrá que presentar declaraciones trimestrales y una declaración anual informativa de las cantidades retenidas e ingresadas: modelos 111 y 190 (retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas imputaciones de renta); modelos 115 y 180 (retenciones por arrendamientos de bienes inmuebles); modelos 123 y 193 (retenciones de capital mobiliario). Todos estos formularios han estado al alcance de los alumnos, no sólo porque han sido incluidos en la página virtual de la asignatura, sino también porque se han podido cotejar acudiendo a la página de la

agencia tributaria. (cfr. <http://www.agenciatributaria.es/> y acceder a <https://moodle.usal.es>). Asimismo, se ha celebrado seminarios específicos para tratar estas cuestiones, tal y como se detalla a continuación.

#### 4.- OTRAS OBLIGACIONES FORMALES

Los empresarios y profesionales en el ejercicio de su actividad se verán obligados a realizar algunas declaraciones informativas ante la Hacienda Pública. Así, deberán *informar de sus operaciones con terceros, modelo 347*, cuando en el año natural al que se refiere la declaración hayan realizado operaciones con otra persona o entidad que en su conjunto superen la cifra de 3.005,06 euros (IVA incluido). Determinados empresarios están excluidos de esta obligación tal y como explicó a los alumnos el becario de investigación D. Marcos IGLESIAS CARIDAD. ((cfr. <http://www.agenciatributaria.es/> y acceder a <https://moodle.usal.es>).

### **SEGUNDA FASE: OBLIGACIONES FISCALES DERIVADAS DE LA CREACIÓN DE EMPRESAS, OBTENCIÓN DE BENEFICIOS Y REALIZACIÓN DE OPERACIONES DE TRÁFICO MERCANTIL**

Tras el análisis de conjunto de los trámites fiscales que se deben seguir para realizar una actividad económica, creímos conveniente desmenuzar y estudiar las obligaciones tributarias, materiales y formales, que se deban cumplir, en cada caso.

En esta segunda fase, los aspectos que se trataron fueron los siguientes:

#### 1.- Declaración censal (alta, modificación y baja). (Modelos 036 ó 037)

Nuestro objetivo fue analizar la relevancia de la declaración censal y los modelos tributarios establecidos por la AEAT para darse de alta, modificar o darse de baja en una actividad económica. Asimismo, se ha examinado quiénes están obligados a presentar esta declaración, cuándo se ha de presentar, dónde y cómo (impreso, correo certificado, Internet). Esta cuestión ha sido analizada por la Profª. Dra. Isabel Gil Rodríguez en el seminario II.

## 2.- Impuesto sobre Actividades Económicas. (Modelos 840 y 848)

Durante el curso de grado y de licenciatura se explica a los alumnos el régimen jurídico general de este impuesto municipal. Con el apoyo de este proyecto de innovación docente, la Prof<sup>a</sup>. Dra. Isabel Gil Rodríguez ha podido profundizar en el análisis de cuestiones relacionadas con este impuesto. Como es sabido, el IAE es un impuesto que grava el mero ejercicio de actividades económicas en el territorio nacional, cuyos sujetos pasivos son las personas físicas (autónomos), personas jurídicas (entidades mercantiles) y, en su caso, entidades sin personalidad jurídica que realicen actividades empresariales, profesionales y artísticas. No obstante, las personas físicas – en todo caso- y las sociedades y entidades sin personalidad jurídica que facturan menos de un millón de euros están exentas de pago en el impuesto y no tienen que presentar la declaración por el IAE. Aunque así sea, sí están obligados a presentar declaración de alta, modificación y baja del IAE por todas las actividades que realicen, obligación formal ésta que deberán cumplir presentando los modelos 036 ó 037, modelos éstos que se han explicado a los alumnos por su trascendencia práctica en el seminario II.

Importante es también que los alumnos distingan la anterior obligación formal de aquella otra que recae sobre los sujetos pasivos, contribuyentes, del I.A.E. y que sí tienen que tributar efectivamente por este impuesto, los cuales deberán presentar los modelos 840 y 848. Se ha examinado, también en el seminario II, la estructura y contenido de estos formularios.

## 3.- La constitución de la empresa y su exención en el I.O.S. (Modelo 600)

Como se ha señalado más arriba, tanto cuando se constituye una comunidad de bienes como cuando se crea una empresa se realiza el hecho imponible del I.O.S. No obstante, estamos ante operaciones sujetas pero exentas de gravamen. Aunque así sea, se debe presentar ante la Administración autonómica que corresponda el modelo 600 declarando la exención, modelo tributario que ha explicado la Prof<sup>a</sup>. Dra. Isabel Gil Rodríguez en el seminario III.

#### 4.- Tramitación de licencias de apertura y de obras. Posibles tasas municipales e I.C.I.O.

Aquellos que decidan poner en marcha una determinada actividad económica probablemente tengan que solicitar licencias de apertura y de obras al Ayuntamiento. Por la actividad administrativa que, en su caso, despliegue el ente local es posible que exija tasas e incluso cabe la posible exigencia del I.C.I.O. El análisis de la actividad administrativa generada de cada una de las anteriores tasas ha sido realizado por la Prof<sup>a</sup> Dra. Isabel Gil Rodríguez en el seminario III, partiendo del marco legal configurado tras la Directiva de Servicios 2006/123, de 12 de diciembre.

#### 5.- Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Tributarán por este impuesto los empresarios y profesionales (personas físicas y personas físicas miembros de entidades en régimen de atribución de rentas) que realicen actividades económicas, es decir, ordenen por cuenta propia los medios de producción y recursos humanos o uno de ambos, con el fin de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

La Ley reguladora del IRPF incluye tres métodos de determinación de los rendimientos de actividades económicas (estimación directa normal, estimación directa simplificada y estimación objetiva), incompatibles entre sí, y algunos de ellos con posibilidad de renuncia a su aplicación presentando los modelos tributarios oportunos en cada caso. Las consecuencias fiscales de cada método de determinación de los rendimientos de actividades económicas son distintas y sobre ellas se ha profundizado.

Los contribuyentes que declaran rendimientos de actividades económicas deben realizar pagos fraccionados así como presentar la declaración anual de renta. En este contexto, la Prof<sup>a</sup> Dra. M<sup>a</sup> Ángeles Guervós Maíllo ha intentado acercar a los alumnos a

los modelos tributarios que, en su caso, se deberán manejar, analizando estas cuestiones en el seminario IV.

a.- Declaraciones trimestrales de pagos fraccionados (modelos 130 y 131):

Con carácter general, los contribuyentes en estimación directa normal o simplificada, deben realizar cuatro pagos fraccionados trimestrales, entre el 1 y 20 de abril, julio y octubre y entre el 1 y 30 de enero del año siguiente. Dichas declaraciones-liquidaciones trimestrales serán presentadas mediante el modelo 130, según se ha podido explicar a los alumnos.

También realizarán pagos fraccionados con sus correspondientes declaraciones-liquidaciones los que tributen mediante el método de estimación objetiva presentando en este caso el modelo 131.

Unos y otros presentarán declaración negativa en los trimestres que no resulte cantidad a ingresar.

b.- Declaración anual de Renta. Modelo D-100:

Se ha examinado también el modelo general de la declaración anual del IRPF, modelo D-100, que deberá presentarse entre el 3 de mayo y 30 de junio del ejercicio siguiente que se declara. Asimismo, se analizaron los plazos de ingreso de la deuda tributaria y la posibilidad de fraccionar el pago hasta el 5 de noviembre presentando el modelo 102.

Se recordó a los alumnos que los empresarios individuales no pueden solicitar el borrador de declaración por cuanto no reúnen los requisitos legales. Y ello sin perjuicio de que sí puedan reclamar a la AEAT los datos fiscales que ésta tenga su poder.

## 6.- Impuesto sobre Sociedades

Las entidades mercantiles deberán presentar declaración del Impuesto sobre Sociedades y tributar por los beneficios empresariales obtenidos a lo largo del ejercicio económico.

También los sujetos pasivos de este impuesto están obligados a presentar declaraciones-liquidaciones de pagos fraccionados y declaración anual del impuesto cuyos modelos tributarios, declaraciones éstas cuya estructura y contenido ha sido analizado por la Profª Dra. Rosa Mª Alfonso Galán en el Seminario V.

### a.- Declaraciones-liquidaciones de pagos fraccionados en el IS (modelo 202)

Mediante el modelo 202 se deben presentar las declaraciones trimestrales de pagos fraccionados. Examinaremos la forma de presentación, lugar, plazos, etc.

### b.- Declaración anual del IS

Los contribuyentes del IS deben presentar la autoliquidación dentro de los 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del período impositivo. Por tanto, si el ejercicio económico coincide con el año natural, la autoliquidación se presentará entre el 1 y 25 de julio del ejercicio siguiente.

Actualmente, el modelo general de autoliquidación del IS es el modelo 200 cuyo contenido debemos analizar.

## 7.- Impuesto sobre el Valor Añadido

El IVA es un impuesto indirecto que grava las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en territorio de aplicación del impuesto por empresarios y profesionales, a título oneroso, en el desarrollo de una actividad económica. Podrán ser

sujetos pasivos de este impuesto tanto las personas físicas, como jurídicas y entidades sin personalidad jurídica.

Como es sabido, en este impuesto existe un régimen general de tributación que convive con 8 regímenes especiales (simplificado; recargo de equivalencia; agricultura, ganadería y pesca; bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección; agencias de viajes; oro de inversión; servicios prestados por vía electrónica; grupo de entidades) cada uno de los cuales requiere cumplir obligaciones tributarias distintas. En un proyecto de esta envergadura no ha sido posible ocuparnos de todas y cada una de las obligaciones fiscales generadas en cada régimen de tributación. No obstante, el becario de investigación D. Marcos Iglesias Caridad ha podido profundizar en el análisis de las obligaciones tributarias, materiales y formales, propias del régimen general del IVA y son a las que se dedica una mayor atención en las explicaciones de nuestras asignaturas de Grado y Licenciatura. Estas cuestiones se han examinado en el seminario VI:

#### a.- Autoliquidaciones trimestrales (modelo 303)

Con carácter general, los sujetos pasivos de IVA deben presentar autoliquidaciones trimestrales del impuesto mediante la presentación del modelo 303 y, en su caso, ingresar o solicitar la compensación correspondiente. Estas autoliquidaciones se deben presentar entre el 1 y el 20 de abril, julio y octubre, excepto la correspondiente al último período de liquidación del año que se presentará entre el 1 y el 30 de enero del año siguiente y en la cual también podrán los contribuyentes solicitar la devolución del impuesto. Nos gustaría mostrar a los alumnos la estructura y contenido de este modelo tributario.

#### b.- Resumen anual (modelo 390)

En el último trimestre no sólo se tendrá que presentar el modelo 303 sino también y de forma simultánea la declaración resumen anual, modelo 390.

#### 8.- Otros deberes formales

D. Marcos Iglesias Caridad ha analizado otras obligaciones tributarias formales en el seminario VII. Los empresarios y profesionales están obligados a *emitir factura*,

*entregar y conservarla*. Hemos creído que sería útil para los alumnos conocer, a efectos prácticos, este deber de facturación. Concretamente, se ha examinado:

- El contenido mínimo que debe reunir una factura.
- Los supuestos en que la factura puede ser sustituida por la factura simplificada y requisitos mínimos que deben reunir.
- Qué impuestos permite deducir la factura.
- La factura en formato papel y la posibilidad de emitir facturas electrónicas.
- En qué idioma pueden expedirse las facturas.
- En qué moneda deben aparecer los importes
- La validez de los originales y duplicados.
- Las facturas recapitulativas y la rectificación de facturas; etc.

Asimismo, se han mostrado a los alumnos los modelos tributarios diseñados para el cumplimiento de algunos deberes formales:

- Declaración informativa de operaciones incluidas en los libros registro de IVA (modelo 340).
- Declaración anual de operaciones con terceros (modelo 347).
- Declaración de retenciones e ingresos a cuenta (modelos 111 y 190 -retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas imputaciones de renta-; modelos 115 y 180 -retenciones por arrendamientos de bienes inmuebles-; modelos 123 y 193 -retenciones de capital mobiliario-.

#### **4.- ORGANIZACIÓN DE TAREAS**



Para llevar a cabo el anterior proyecto hemos creemos conveniente realizar un conjunto de seminarios haciéndolos coincidir con las clases prácticas de la asignatura de Derecho Financiero y Tributario. Parte Especial, 3º Grado. Para impartir los seminarios se ha seguido la siguiente distribución:

El **seminario I**, “Orden cronológico de los trámites fiscales en la creación de empresas. Inicio y desarrollo de la actividad” ha sido impartido por el profesor Dr. D. José María LAGO MONTERO, Coordinador de este proyecto de innovación docente y Catedrático del Área de Derecho Financiero y Tributario de la Usal. Se ha creído conveniente que ya en las primeras clases del curso los alumnos tuviesen conciencia del conjunto de trámites fiscales que se deben realizar cuando se decide poner en marcha un proyecto empresarial.

Por otra parte, al hilo de la explicación del Programa de la Asignatura de Derecho Financiero y Tributario. Parte Especial, y más concretamente, de su Lección 1ª, referida al I.R.P.F., ha sido posible acercar a los alumnos a modelos tributarios que inevitablemente tendrán que rellenar y presentar ante la Administración Tributaria si pretenden iniciarse en una actividad empresarial. En este contexto, la Profª Dra. Isabel Gil Rodríguez ha impartido los Seminarios II y III que se detallan a continuación. En el **seminario II**, bajo la rúbrica “Inicio de la actividad económica (I)”, se ha analizado la declaración censal (modelos 036 y 037) y la declaración de alta, variación o baja en el I.A.E (modelos 840 y 848). Ha sido útil acudir a la página web de la Agencia tributaria para consultar estos modelos tributarios. No obstante, también se han facilitado a los alumnos mediante la plataforma virtual Studium, en la página de la asignatura cuya copia se adjunta. En el **seminario III**, bajo el título “Inicio de la actividad económica (II)”, se han tratado temas como la constitución de la empresa y su exención en el IOS (modelo 600), la tasa por licencia de apertura, la tasa por licencia de obras y el ICIO. Se han examinado estos modelos acudiendo a la página web de la Junta de Castilla y León y del Organismo Autónomo de Gestión Económica y Recaudación del Ayuntamiento de Salamanca. Asimismo, se han colgado los archivos correspondientes en la plataforma virtual Studium.

Ya en el **seminario IV**, la profesora M<sup>a</sup> Ángeles Guervós Maíllo ha podido analizar los modelos tributarios que deberán utilizar los empresarios individuales para declarar sus rentas. En este sentido, ha tratado el tema “Beneficio empresarial (I). I.R.P.F. Declaraciones trimestrales de pagos fraccionados (modelo 130 y modelo 131). Declaración anual de renta. (modelo D-100). Ha sido útil acudir a la página web de la agencia tributaria, donde se facilitan estos formularios. Asimismo, se han facilitado a los alumnos mediante la plataforma virtual Studium.

El beneficio de las empresas, por su parte, ha sido examinado al tiempo de la lección 3<sup>a</sup> de la asignatura, dedicada al Impuesto sobre Sociedades. La profesora Rosa M<sup>a</sup> Alfonso Galán trató esta cuestión en el **seminario V**, que llevó por título “Beneficio empresarial (II). IS. Declaraciones trimestrales de pagos fraccionados (modelo 202). Declaración anual (modelo 200)”. Una vez más ha sido imprescindible analizar los modelos tributarios citados acudiendo a la página web de la agencia tributaria.

Coincidiendo con la lección 4<sup>a</sup>, en la que se explicó el Impuesto sobre el Valor Añadido, el investigador Marcos IGLESIAS CARIDAD, ha impartido el **seminario VI**, donde analizó el “Tráfico empresarial. Régimen general. Autoliquidaciones trimestrales (modelo 303). Resumen anual (modelo 390)”.

Finalmente, se dedicó un último seminario, el **seminario VII**, a analizar otras obligaciones tributarias formales, inherentes a la aplicación de los grandes impuestos (IRPF, IS o IVA). Concretamente, se analizaron cuestiones de especial importancia como son el deber de facturar, la declaración informativa de operaciones incluidas en los libros registro (modelo 340), la declaración anual de operaciones con terceros (modelo 347), la declaración de retenciones e ingresos a cuenta, modelos 111 y 190 (retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas imputaciones de renta); modelos 115 y 180 (retenciones por arrendamientos de bienes inmuebles); modelos 123 y 193 (retenciones de capital mobiliario).

## **5.- CALENDARIO DE EJECUCIÓN**

Como ya se ha indicado, los anteriores seminarios se han celebrado en el segundo semestre del curso académico 2012-2013, coincidiendo con el horario de las clases prácticas de la asignatura “Derecho Financiero y Tributario: Parte Especial”, momento en el cual los alumnos contaban con los conocimientos teóricos suficientes para entender el contenido de los distintos seminarios.

**SEMINARIO I.: *Orden cronológico de los trámites fiscales en la creación de empresas. Inicio y desarrollo de la actividad.*** Imparte: Dr. D. José María LAGO MONTERO. Grupo I: 14 de febrero de 2013 (12 a 13 horas); Grupo II.: 14 de febrero de 2013 (11 a 12 horas); Grupo III: 13 de febrero de 2013 (16,30 a 15,30 horas).

**SEMINARIO II.: *Inicio de la actividad económica (I), La declaración censal (modelos 036 y 037). La declaración de alta, variación o baja en el I.A.E. (modelos 840 y 848).*** Imparte: Dr<sup>a</sup>. D<sup>a</sup>. Isabel GIL RODRÍGUEZ Grupo I: 21 de febrero de 2013 (12 a 13 horas); Grupo II.: 21 de febrero (11 a 12 horas); Grupo III: 20 de febrero (16,30 a 15,30 horas).

**SEMINARIO III.: *Inicio de la actividad económica (II). La constitución de la empresa y su exención en el IOS (modelo 600). La tasa por licencia de apertura, la tasa por licencia de obras y el ICIO.*** Imparte: Dr<sup>a</sup>. D<sup>a</sup>. Isabel GIL RODRÍGUEZ. Grupo I: 28 de febrero de 2013 (12 a 13 horas); Grupo II.: 28 de febrero (11 a 12 horas); Grupo III: 27 de febrero (16,30 a 15,30 horas).

**SEMINARIO IV.: *Beneficio empresarial (I). I.R.P.F. Declaraciones trimestrales de pagos fraccionados (modelo 130 y 131). Declaración anual de renta (modelo D-100).*** Imparte: Dr<sup>a</sup>. D<sup>a</sup>. María de los Ángeles GUERVÓS MAÍLLO. Grupo I: 7 de marzo de 2013 (12 a 13 horas); Grupo II.: 7 de marzo de 2013 (11 a 12 horas); Grupo III: 6 de marzo de 2013 (16,30 a 15,30 horas).

**SEMINARIO V.: *Beneficio empresarial (II). IS. Declaraciones trimestrales de pagos fraccionados (modelo 202). Declaración anual (modelo 200).*** Imparte: Dr<sup>a</sup>. D<sup>a</sup>. Rosa María ALFONSO GALÁN. Grupo I: 18 de abril de 2013 (12 a 13 horas); Grupo II.: 18 de abril de 2013 (11 a 12 horas); Grupo III: 17 de abril de 2013 (16,30 a 15,30 horas).

**SEMINARIO VI.: *Tráfico empresarial. Régimen general. Autoliquidaciones trimestrales (modelo 303). Resumen anual (modelo 390).*** Imparte: D. Marcos IGLESIAS CARIDAD. Grupo I: 25 de abril de 2013 (12 a 13 horas); Grupo II.: 25 de abril de 2013 (11 a 12 horas); Grupo III: 24 de abril de 2013 (16,30 a 15,30 horas).

**SEMINARIO VII.: *Obligaciones tributarias formales. El deber de facturar. Declaración informativa de operaciones incluidas en los libros registro (modelo 340). Declaración anual de operaciones con terceros (modelo 347). Declaración de retenciones e ingresos a cuenta (modelos 111, 190, 115, 180 y 193).*** Imparte: D. Marcos IGLESIAS CARIDAD. Grupo I: 9 de mayo de 2013 (12 a 13 horas); Grupo II.: 9 de mayo de 2013 (11 a 12 horas); Grupo III: 8 de mayo de 2013 (16,30 a 15,30 horas).

## **6.- RECURSOS EMPLEADOS**

1. Para la realización de los seminarios indicados se han utilizado las aulas de la Facultad de Derecho y los recursos informáticos necesarios. Ha sido necesaria la adquisición de dos memorias externas cuya factura se adjunta. Obsérvese, no obstante, que el importe de la factura asciende a 125,69 euros, siendo 100 euros el importe de la ayuda concedida. Siendo así, el exceso, es decir, 25,69 euros será financiado con cargo al presupuesto del Departamento.

2. Se han facilitado los modelos tributarios a los alumnos, al objeto de que éstos se pudieran familiarizar con formularios de distinto tipo y que probablemente tendrán que utilizar en un futuro.
3. Se ha analizado el beneficio empresarial de un hipotético contribuyente computando sus rentas en atención a los distintos impuestos. Por una parte, y con relación al IRPF, se han calculado sus rentas aplicando el método de estimación directa normal, el método de estimación directa simplificada y el método de estimación objetiva. Y, por otra parte, se ha determinado la cuota que le correspondería, en su caso, ingresar a este contribuyente si hubiese cuantificado su beneficio empresarial conforme a las normas del Impuesto sobre Sociedades. De este modo, y tras analizar las distintas formas jurídicas posibles, los alumnos han podido verificar, no sólo las obligaciones tributarias formales que debe cumplir, en cada caso, el contribuyente, sino también la opción societaria más ventajosa desde un punto de vista económico.
4. Se ha acudido a las bases de datos de legislación y a las referencias electrónicas siguientes:
  - Agencia Estatal de la Administración Tributaria: [www.aeat.es](http://www.aeat.es)
  - Portal tributario de la Junta de Castilla y León: [www.jcyl.es](http://www.jcyl.es)
  - Ayuntamiento de Salamanca: [www.aytosalamanca.es/](http://www.aytosalamanca.es/)
5. Se ha utilizado la plataforma virtual Studium para crear una página de la asignatura “Derecho Financiero y Tributario. Parte Especial”, Grado Derecho, 3º, donde se han subido materiales y se han establecido enlaces a las distintas referencias electrónicas. (URL de acceso:: <https://moodle.usal.es>)

## **7.- RESULTADOS OBTENIDOS**

Mediante el proyecto de innovación docente “Obligaciones tributarias de los jóvenes emprendedores en la creación de empresas” se ha conseguido:

- A) Que los alumnos conozcan el orden cronológico de las obligaciones fiscales que deberán cumplir si optan por orientar su futuro profesional al ámbito empresarial.
- B) Que sean capaces de diferenciar la opción societaria más conveniente desde un punto de vista fiscal, tras analizar las distintas formas jurídicas posibles.
- C) Que se familiaricen con los numerosos formularios tributarios que deben utilizar en el ejercicio de las actividades económicas, así como con los medios electrónicos dispuestos al servicio de los juristas y que sirven como vehículo de relación con la Administración Tributaria.
- D) Realizar un sistema de evaluación continua plenamente adaptado a las exigencias del Espacio Europeo de Educación Superior, unificando teoría y práctica. Creemos que los alumnos han recibido las explicaciones de la asignatura de forma más atractiva, pues así se refleja en los resultados obtenidos en su evaluación. La proyección práctica de la asignatura ha permitido al alumno enfrentarse al estudio de la asignatura de forma activa y con un sentido real de los conocimientos teóricos explicados.